

MARCOS MACHADO TEIXEIRA

**AS CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO NA
CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988**

**CURITIBA
2004**

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
SETOR DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
FACULDADE DE DIREITO

AS CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO NA
CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

Monografia de fim de curso apresentada pelo
aluno Marcos Machado Teixeira, sob orientação
da Professora Betina Treiger Gruppenmacher, ao
Núcleo de Monografias da Faculdade de Direito
da UFPR.

CURITIBA

2004

TERMO DE APROVAÇÃO

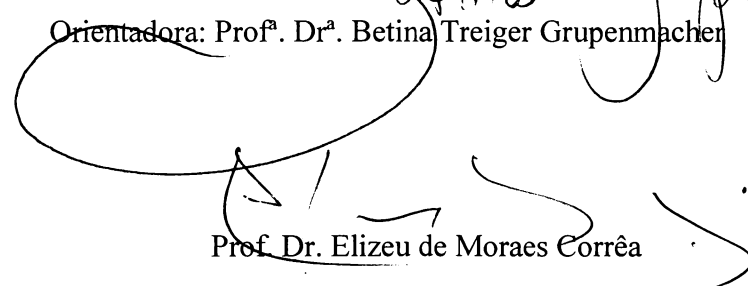
MARCOS MACHADO TEIXEIRA

AS CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

Monografia aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel no Curso de Direito, Setor de Ciências Jurídicas da Universidade Federal do Paraná, pela seguinte banca examinadora:



Orientadora: Prof^a. Dr^a. Betina Treiger Gruppenmacher



Prof. Dr. Elizeu de Moraes Corrêa



Prof. Dr. José Roberto Vieira

CURITIBA

2004

Dedico este trabalho aos meus amigos e principalmente à minha família, pai, mãe e irmãos, a quem tanto eu devo pelo apoio, compreensão, amizade e amor.

AGRADECIMENTOS

À Faculdade de Direito da UFPR e a todos aqueles que me ajudaram nesta árdua caminhada, mas meus especiais agradecimentos à minha professora e orientadora Betina Treiger Gruppenmacher, pelos ensinamentos em sala e pelo apoio dado a este trabalho em especial.

SUMÁRIO

LISTA DE SIGLAS	vi
RESUMO	vii
1 INTRODUÇÃO	1
2 CONTRIBUIÇÕES INTERVENTIVAS NA CONSTITUIÇÃO E NO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	3
2.1 NOMENCLATURA	3
2.2 NATUREZA JURÍDICA.....	4
2.3 CLASSIFICAÇÃO CONSTITUCIONAL DOS TRIBUTOS.....	8
3 INTERVENÇÃO DO ESTADO NO DOMÍNIO ECONÔMICO.....	15
3.1 ORDEM ECONÔMICA.....	16
3.2 DOMÍNIO ECONÔMICO	17
3.3 FORMAS DE INTERVENÇÃO DO ESTADO	19
3.4 A INTERVENÇÃO DO ESTADO PROPRIAMENTE DITA	21
3.5 HISTÓRICO DA INTERVENÇÃO NO BRASIL	23
4 LIMITES AO PODER DE INSTITUIR AS CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO	27
4.1 PRINCÍPIOS APLICADOS DE MANEIRA DIRETA ÀS CONTRIBUIÇÕES INTERVENTIVAS	28
4.2 PRINCÍPIOS APLICADOS DE MANEIRA INDIRETA ÀS CONTRIBUIÇÕES INTERVENTIVAS	31
4.3 PERFIL CONSTITUCIONAL DAS CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO	38
5 CONCLUSÃO	44
REFERÊNCIAS.....	46

LISTA DE SIGLAS

CIDE -	Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico
CF -	Constituição Federal
PIB -	Produto Interno Bruto
STF -	Supremo Tribunal Federal
CTN -	Código Tributário Nacional
IAA -	Instituto do Açúcar e do Alcool

RESUMO

Este trabalho trata do tema das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico na Constituição Federal de 1988, assunto este muito discutido e de extrema relevância no direito tributário brasileiro atual. Tal fato se deve pelo uso reiterado que se têm feito deste tributo, uma vez que com a progressiva retirada do Estado do cenário econômico, surgiram muitas possibilidades para a criação desta exação, o que fez com que o governo visse aí sua tabua de salvação. Com isso, faz-se necessária uma análise mais abrangente do tema, passando por sua natureza, regime jurídico, amplitude do seu conceito, limites e pressupostos, além de seu perfil constitucional, contribuindo com isso para o fim do mau uso deste tributo.

1 INTRODUÇÃO

Um dos temas mais importantes atualmente no Direito Tributário é a figura da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico. Tais contribuições têm crescido muito em importância nos últimos anos em virtude do aumento da carga tributária no cenário econômico brasileiro, que em 1998 estava na casa de 20 % do Produto Interno Bruto (PIB) e que atualmente representa por volta de 36 % do PIB, além do mau uso que vem sendo feito destas contribuições no governo, que para aumentar sua arrecadação recorre a toda modalidade de tributo possível ou não. Resultado que comprova isto é proliferação que vem ocorrendo desta modalidade de tributo nos últimos dois anos.

Nesse sentido, os principais agravantes são o laconismo do texto constitucional bem como a ausência de uma disciplina de normas gerais que dê conta do tema. Com isso, as Contribuições interventivas são as que atualmente mais têm desafiado os estudiosos do Direito Tributário.

Muito embora esta modalidade de tributo, que já ganhou o apelido de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) em decorrência de sua popularidade, já existisse em outras épocas, é recente o fenômeno de seu surgimento com a amplitude que tem hoje. Como em geral, toda atividade intervém na economia, direta ou indiretamente, o governo passou a ver nas Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico a grande saída para seus problemas de arrecadação. É evidente que a situação não é bem assim, e como veremos mais adiante, não pode o governo utilizar este tributo de maneira indiscriminada como bem entender.

Assim sendo, na atual conjuntura brasileira, em que o Estado cada vez mais abandona o papel de ator na no cenário econômico, alterando seu modo de intervenção na atividade econômica, o estudo das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico ganha uma importância tremenda. Desse modo, se faz necessária uma análise da questão sob o ângulo constitucional, para que a partir daí possam ser delimitados os pressupostos, limites e possibilidades para a criação destes tributos, dotando de mais garantia o contribuinte frente ao poder do Estado.

A partir desta realidade, o objetivo deste trabalho é o de dar uma visão geral da figura da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, lembrando é claro, que as opiniões sobre o tema são muito controvertidas, havendo divergência em pontos fundamentais do assunto, o que resulta, muitas vezes, em questões sem resposta.

Primeiramente passaremos a analisar as contribuições de uma maneira geral no sistema tributário, discutindo sua natureza, nomenclatura, regime jurídico, sem esquecer da tão discutida classificação constitucional tributária. Posteriormente trataremos de conceitos como ordem econômica, domínio econômico, modalidades de intervenção do estado na economia, histórico das intervenções no mundo e no Brasil, para que a partir daí possamos ter uma noção de qual a amplitude do termo intervenção no domínio econômico.

Por último, daremos ênfase aos limites ao poder de instituir as Contribuições interventivas, analisando os princípios aplicáveis a estas, tanto direta como indiretamente, bem como o perfil das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico.

2 CONTRIBUIÇÕES INTERVENTIVAS NA CONSTITUIÇÃO E NO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

A classificação dos tributos no sistema tributário nacional é tema de extrema relevância. Muitas discussões já se originaram e ainda se originam a partir das diferentes opiniões acerca do tema, principalmente no que tange as espécies de contribuições. Seriam estas tributos ou não, e uma vez sendo, seriam uma espécie autônoma ou apenas uma modalidade de imposto ou taxa?

Neste sentido, faremos uma exposição do tema, começando pela questão da nomenclatura, passando pela natureza jurídica e, por último chegando ao tão discutido problema da classificação constitucional dos tributos.

2.1 NOMENCLATURA

As discussões em matéria de contribuições partem de um problema de ordem terminológica, ou seja, quanto à nomenclatura a ser utilizada. Alguns autores consideram as contribuições sociais como sendo o gênero, no qual as contribuições de intervenção no domínio econômico e as de interesse das categorias profissionais ou econômicas seriam enquadradas.

O fato é que, com base na redação dada pelo constituinte originário ao art. 149 da Carta Magna atual, que outorga competência a União para criar contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, fica claro que o adjetivo sociais não indica um gênero, mas sim uma espécie ao lado das demais contribuições em comento. Ademais, a Emenda Constitucional nº 33/2001 acabou confirmando tal posicionamento à medida que deu nova redação ao dispositivo, inserindo o § 2º que veio diferenciar claramente as contribuições sociais das interventivas.

Desta forma, para que não se confundam com as contribuições de melhoria (art. 145, III), de acordo com o pensamento da outra corrente acerca do tema, entre eles, Paulo Roberto Lyrio Pimenta, parece mais correto qualificarmos o gênero como

“contribuições especiais”, tendo em vista que são instituídas para finalidades específicas.¹

2.2 NATUREZA JURÍDICA

Outro campo tormentoso acerca das contribuições, diz respeito à natureza jurídica das mesmas. Muito embora alguns autores considerem irrelevante este embate doutrinário acerca da classificação das contribuições, entre eles, Sacha Calmon Navarro Coêlho, que leciona: “(...) Perdeu relevo, tornou-se acadêmico saber se as contribuições para fiscais são ontologicamente tributo. Sendo ou não, é como se fossem porquanto a legislação do Código Tributário Nacional e os princípios fundamentais da tributação, tais como postos na Constituição, a elas se aplicam inteiramente. (...)”.²

Não é este o entendimento da grande maioria da doutrina, entre eles Valdir de Oliveira Rocha, Hamilton Dias de Souza e Marco Aurélio Greco, surgindo, a partir daí, diversos posicionamentos sobre a questão. O debate nesta área, no período posterior ao advento da Constituição Federal de 1988, tem se baseado no art. 149 da mesma, inserido no Capítulo I, do Título VI, que versa sobre o Sistema Tributário Nacional.

De maneira não idêntica, porém semelhante, esta corrente do pensamento entende que a determinação do constituinte para que as contribuições observassem certos princípios tributários, aliada ao fato de estas não compartilharem o mesmo dispositivo das espécies tributárias tradicionais (art. 145) e, se não bastasse isto, tratarem-se de exações finalísticas, estaria negando a natureza tributária das contribuições especiais.

Nesta esteira do pensamento, Valdir de Oliveira Rocha assim leciona:

Vejo as contribuições do art. 149 da Constituição como exações não tributárias e que têm em comum com os tributos, por obra do constituinte, serem prestações pecuniárias compulsórias,

1 PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Contribuições de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Dialética, 2002, p. 12.

2 COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **O Controle da constitucionalidade das leis**. Belo Horizonte: Del Rey, 1992, p. 265.

em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constituem sanção de ato ilícito, instituídas em lei. Isto é: parecem tributos, têm muito em comum com os tributos, até poderiam ter disciplina jurídica em tudo semelhante aos tributos (como tributos mesmo), mas tributos não o são, porque o constituinte não as configurou como tais. Se, para referir essas exações, tomo propositadamente de empréstimo boa parte da definição de tributo do art. 3º do Código Tributário Nacional, é porque, com dizer é toda ela se tornou continente mais largo do que o conteúdo que indica conter. Os tributos e as contribuições do art. 149 seriam – eu interpreto que são – espécies de um gênero mais amplo que pode atender pelo nome de exações. Nisso, aliás, não há qualquer novidade, porque a Emenda Constitucional 8, de 1977, já transmudara certas contribuições tributárias em exações não tributárias, como decidiu o Supremo Tribunal Federal (RTJ 87:271-274).³

Não divergente é o entendimento de Hamilton Dias de Souza:

(...) A realidade, porém, é que a doutrina nacional e estrangeira inclinam-se, de forma decisiva, pela classificação tripartida de tributo. Essa posição explica-se a partir do conceito genérico de contribuição abrangente de subespécies, como a de melhoria. A despeito do assinalado, creio que no direito positivo brasileiro não têm as contribuições caráter tributário, embora participem delas, em parte, do regime peculiar dos tributos. (...) De qualquer forma, parece-me que há significativas diferenças de estrutura e função entre essa figura e os tributos. De fato, a doutrina tem salientado de maneira uniforme que o que caracteriza o tributo é o seu fato gerador, sendo irrelevante, no mais das vezes, para qualificá-lo, a destinação legal do produto de sua arrecadação. Assim, a finalidade para a qual foi instituído não é essencial para definir o tributo. Ao contrário, a contribuição não se caracteriza somente pelo seu fato gerador, mas sobretudo por sua finalidade, exteriorizada pela atividade estatal desenvolvida e que se conecta indiretamente com o sujeito passivo. Além disso, e exatamente por se tratar de exação causal, é traço característico das contribuições que tem que o produto de sua arrecadação seja destinado a atividade estatal que é o seu pressuposto. Por essas razões, aliadas a redação do artigo 149 da Constituição Federal que manda aplicar as contribuições apenas o disposto nos seus artigos 146, III e 150, I e III, assim indicando que as demais regras constitucionais tributárias a elas não se aplicam, parece-me que entre nós não foram essas figuras tratadas como tributos.⁴

Outro não é o pensamento de Marco Aurélio Greco:

(...) primeiro, se o 149 manda aplicar normas típicas de Direito Tributário, se ele manda aplicar as normas gerais de Direito Tributário, se ele manda aplicar a legalidade, se manda aplicar a anterioridade e irretroatividade, para as contribuições, é porque elas não estão dentro do âmbito tributário. Se estivessem, não precisaria mandar aplicar; bastaria, para tudo

³ ROCHA, Valdir de Oliveira. Natureza jurídica das contribuições do art. 149 da Constituição, Repertório IOB de Jurisprudência, caderno 1, n. 5, São Paulo: IOB, 1995, p. 101, *in*: SOUZA, Hamilton Dias de. Contribuições Sociais, Caderno de Pesquisas Tributárias, n. 17. São Paulo: Resenha Tributária – Centro de Extensão Universitária, 1992, p. 421-422 (nota de rodapé), *in*: SOUZA, Ricardo Conceição. **Regime jurídico das contribuições**. São Paulo: Dialética, 2002, p. 17.

⁴ SOUZA, Hamilton Dias de. Contribuições Sociais, Caderno de Pesquisas Tributárias, n. 17, São Paulo: Resenha Tributária – Centro de Extensão Universitária, 1992, p. 421-422 (nota de rodapé), *in*: SOUZA, Ricardo Conceição. **Regime jurídico das contribuições**. São Paulo: Dialética, 2002, p. 17-18.

ficar definido, que houvesse um eventual item IV no art. 145 e toda a sistemática subsequente estaria automaticamente aplicada.⁵

No entanto, com base na localização do art. 149 na Constituição Federal e ainda na determinação deste no sentido de serem aplicadas as regras do regime tributário às contribuições, levou grande parte da doutrina a afirmar a natureza tributária da exação em discussão. Nesta mesma linha foi o entendimento do Supremo ao julgar o Recurso Extraordinário nº 146.733.⁶

Podemos citar a lição de Aires Barreto:

Em face do regime jurídico a que se submetem, segundo as normas da Constituição, as contribuições são tributos. As normas e princípios constitucionais que conformam a instituição das contribuições atribuem-lhes o regime jurídico tributário. É o que deflui de interpretação harmônica e sistemática dos preceitos constitucionais – adiante – analisadas em cuja literalidade alguns pretendem vislumbrar apoio para entendimento no sentido de que as contribuições não compartilhariam a natureza jurídica de tributo. (...) O artigo 150, § 6º, na redação da Emenda Constitucional nº 3, de 17.03.93, não autoriza entendimento diverso. Se, de um lado, o preceito menciona, *in fine*, tributo ou contribuição, em seu início refere contribuição como espécie de tributo. (...) Também o § 7º do mesmo artigo 150, da Constituição, ao versar o esdrúxulo fato gerador presumido, novamente menciona contribuição como espécie de tributo. Acresça-se, no caso, o preceito refere-se apenas a imposto e contribuição porque não tem sentido cogitar de substituição tributária no caso de taxas. Assim, também essas normas desautorizam a conclusão de que contribuições possam ser outra coisa que não tributo.⁷

De maneira diversa, porém, pensa Paulo Roberto Lyrio Pimenta, afirmando que o regime jurídico de determinada categoria do direito positivo não serve para identificar a natureza jurídica de tal instituto, à medida que não é a essência do mesmo. Segundo ele, podemos ter dois institutos que se submetam a um mesmo regime e que, no entanto, possuam naturezas distintas.⁸

⁵ GRECO, Marco Aurélio. Exposição em Seminário da Academia Brasileira de Direito Tributário, São Paulo, 22.11.91, (trecho reproduzido sob autorização do autor citado, *in*: SOUZA, Ricardo Conceição. **Regime jurídico das contribuições**. São Paulo: Dialética, 2002, p. 17.

⁶ STF, RE n. 146.733, Rel. Min. Moreira Alves, DJ 6.11.1992.

⁷ BARRETO, Aires. Natureza jurídica das contribuições dos artigos 149 e 195 da CF, Repertório IOB de Jurisprudência, caderno 1, n. 6, São Paulo: IOB, 1995, p. 116, *in*: SOUZA, Ricardo Conceição. **Regime jurídico das contribuições**. São Paulo: Dialética, 2002, p. 19. p. 19.

⁸ PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Contribuições de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Dialética, 2002, p. 13.

Na idéia deste autor, o único critério capaz de identificar realmente a natureza jurídica de uma prestação no âmbito tributário, como é o caso das contribuições, é a sua adequação ao conceito de tributo, cuja definição encontra-se no art. 3º do CTN.

A partir de uma análise mais detalhada deste dispositivo, conclui-se que este qualifica tributo com base em quatro requisitos, quais sejam, caráter compulsório e pecuniário, licitude do comportamento, criação através de lei e cobrança mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Uma vez feitas tais considerações sobre o conceito de tributo, segundo o Código Tributário, cabe analisar agora se as contribuições se enquadram ou não neste conceito.

Com base no art. 149 da Constituição, evidencia-se em primeiro lugar que o texto constitucional não se refere ao tipo de comportamento em que consistem as contribuições, posto que o legislador limitou-se a afirmar que as contribuições em comento seriam instituídas como instrumento da atuação da União em determinadas áreas, sem mencionar se as mesmas são prestações pecuniárias ou não, salvo no § 1º do dispositivo, onde ficou esclarecido que as prestações destinam-se ao custeio de sistemas de previdência e assistência social.

No entanto, à medida que veda a vinculação da receita dos impostos a órgãos ou fundos no art. 167, IV, Paulo Pimenta considera que a constituição admite de maneira implícita a vinculação da receita das contribuições, donde se conclui que as contribuições são prestações pecuniárias.

No que tange ao primeiro requisito da compulsoriedade, este decorreria da outorga de competência a União para instituir as contribuições e, portanto, de maneira implícita, para cobrá-las. Ademais, o art. 149 refere-se de maneira expressa ao art. 146, cuja redação versa sobre normas gerais de obrigações tributárias, reforçando assim o caráter da compulsoriedade.

Quanto à licitude do comportamento, que serve para distinguir os tributos das sanções pecuniárias, este decorre das finalidades postas no texto constitucional, uma vez que nenhuma delas está ligada à repressão de ato ilícito.

Finalmente, o requisito último da criação através de lei, este decorre da referência feita ao art. 150, I, que preceitua sobre o princípio da legalidade tributária.

Assim sendo, segundo Paulo Roberto Lyrio Pimenta, claro está que as contribuições se enquadram ao conceito de tributo, fato este que atribui de maneira incontestável a sua natureza tributária.

Assim, o autor considera que

A contribuição de intervenção no domínio econômico, como espécie de contribuição especial, submete-se ao regime jurídico tributário, ex vi do disposto no art. 149 da CF. Sucede que tal regime difere em alguns aspectos do previsto para os impostos, porque as contribuições interventivas são validadas através da técnica finalista, vale reafirmar.⁹

Deste modo, claro está que, sob a ótica da atual Constituição de 1988 é indiscutível a natureza tributária das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico, como, aliás, já proclamou o Supremo Tribunal Federal.

2.3 CLASSIFICAÇÃO CONSTITUCIONAL DOS TRIBUTOS

No que se refere à classificação dos tributos, embora muito controvertida, é elemento central do sistema tributário nacional, pois não é suficiente reconhecer o tributo. Deve-se determinar de qual espécie tributária está se tratando, uma vez que a Constituição prescreve diferentes regimes para diferentes espécies, sendo que cada regime possui suas peculiaridades provenientes de regras e princípios especiais constitucionalmente previstos.

Muito embora conste de maneira expressa nos artigos 145, 148 e 149, da Constituição Federal, no capítulo que versa sobre o Sistema Tributário Nacional, que os tributos são impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições, o poder constituinte originário deixou a cargo de lei complementar a definição das espécies tributárias, conforme o artigo 146, III, “a”.

⁹ PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. Perfil Constitucional das contribuições de intervenção no domínio econômico, *in*: GRECO, Marco Aurélio (Coord.). **Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins**. São Paulo: Dialética, 2001, p. 172.

Isso fez com que surgissem várias concepções na doutrina brasileira a respeito da classificação das espécies tributárias, cabendo aqui o pensamento expressado por Ricardo Conceição Souza no sentido de que: (...) tal qual mostramos em relação ao conceito de tributo, a definição das espécies por lei complementar é igualmente um despropósito, pois, caso contrário, que Sistema Tributário Nacional é esse que, não obstante estar arquitetado em nível constitucional, fica a mercê de lei complementar para precisar suas espécies?¹⁰

Em linhas gerais, segundo o art. 145 da CF, as espécies tributárias são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, deixando de lado tanto os empréstimos compulsórios como também as contribuições especiais.

No tocante a posição da doutrina sobre as espécies tributárias, de uma forma mais simples e seletiva, podemos reduzi-las a quatro teorias principais acerca do tema, quais sejam, a bipartida, a tripartida, a quadripartida e, por último, a quinquipartida, sendo que tais posições decorrem, segundo Otávio Campos Fischer, da existência de alguns dispositivos constitucionais, (Art. 145, 148, 149).¹¹

Deste modo, o estudo das espécies tributárias no direito brasileiro acaba sendo algo que demanda muito esforço e boa vontade, pois parece que se está circulando ... *nos corredores dum manicômio jurídico-tributário*.¹²

A primeira teoria, ou bipartida, defende a existência de apenas duas espécies tributárias autônomas, os impostos e as taxas, sendo esta teoria a com menor número de adeptos. Porém, está entre seus aliados um dos mais ilustres tributaristas que o Brasil já teve: Alfredo Augusto Becker. Segundo ele, “o núcleo da hipótese de incidência era a base de cálculo, que por ser exclusiva para cada tributo, era ...o único

¹⁰ SOUZA, Ricardo Conceição. **Regime jurídico das contribuições**. São Paulo: Dialética, 2002, p. 35.

¹¹ FISCHER, Octávio Campos. As espécies tributárias no ordenamento jurídico brasileiro. **Revista da Faculdade de Direito da UFPR**. Curitiba, n. 28, a 28, 1994/95, p. 228.

¹² Expressão utilizada por BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998, p. 3, e que foi largamente difundida em nossa doutrina.

critério objetivo e jurídico para aferir o gênero e a espécie jurídica de cada tributo...”¹³

Assim sendo, em relação às contribuições parafiscais, Alfredo Becker afirmou de forma veemente que...não constituem uma natureza jurídica de tributo “sui generis”, nem tributo de natureza mista, porém, em determinados casos, são simples impostos com destinação determinada e, noutros, verdadeiras taxas.

E a “contribuição parafiscal” possui a referida natureza jurídica porque a destinação do tributo, a sua maior ou menor proporção (em relação à base de cálculo) e a posição do sujeito passivo em relação a hipótese de incidência do tributo, não exercem qualquer influencia sobre a natureza jurídica do tributo.¹⁴

A segunda das teorias e mais aceita delas é a Teoria tripartida, cuja idéia é compartilhada por autores como Paulo de Barros Carvalho, Roque Antonio Carrazza, Aliomar Baleeiro, Rubens Gomes de Souza e outros, além é claro daquele que desenvolveu no Brasil os fundamentos básicos desta teoria, o prof. Geraldo Ataliba.

Os adeptos desta teoria acreditam na existência de três espécies tributárias no Sistema Tributário brasileiro. Todavia, há algumas divergências de opiniões entre tais autores, não possuindo, portanto, a teoria tripartida uma forma única de explicação.

Como já foi dito, o prof. Geraldo Ataliba, com sua obra *Natureza Jurídica da Contribuição de Melhoria*¹⁵, no início dos anos sessenta, foi quem trouxe para o nosso direito tributário o fundamento da posição tripartida, dividindo os tributos em vinculados e os não-vinculados. Tempos mais tarde, após algumas reformulações em sua forma de pensar, influenciado pelas lições de Achile Donato Giannini, Ataliba lança definitivamente no Brasil a teoria tripartida das espécies tributárias, cujas conclusões foram rapidamente absorvidas por outros doutrinadores de renome.

Autores ilustres como Paulo de Barros Carvalho, José Roberto Vieira, Sacha Calmon Navarro Coêlho e outros, em certa medida, defendem a teoria tripartida das espécies tributárias posicionando-se no sentido de que as espécies tributárias

¹³ BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998, p. 380.

¹⁴ *Ibid.*, p. 385.

¹⁵ ATALIBA, Geraldo. *Natureza jurídica da contribuição de melhoria*. São Paulo: RT, 1964, p. 35.

autônomas são formadas pelos impostos, pelas taxas e as contribuições de melhoria, sendo que os empréstimos compulsórios podem se revestir de qualquer uma das três formas e, que as demais contribuições podem tanto assumir a feição de taxa como de imposto, mas nunca de contribuição de melhoria.¹⁶

Segundo o posicionamento de Paulo de Barros Carvalho: “Não é de agora que advogamos a tese de que as chamadas contribuições sociais têm natureza tributária. Vimo-las sempre como figuras de imposto ou de taxas, em estrita consonância com o critério constitucional consubstanciado naquilo que nominamos de tipologia tributária no Brasil.”¹⁷

Nesta mesma esteira é a lição de Sacha Calmon Navarro Coelho:

Vê-se, claramente, que a natureza do fato gerador define a natureza jurídica do tributo. A base de cálculo irá confirmar essa natureza jurídica específica de cada tributo, porquanto, medirá o fato gerador para extrair a quantidade de dinheiro a pagar. (...) Aqui e alhures, inobstante, muita gente confunde fato gerador do tributo com o destino e o emprego da arrecadação do tributo. (...) Que o dinheiro arrecadado vá ter as burras da previdência já é outra coisa. Trata-se da destinação do produto da arrecadação, ‘ex lege’. Que com esse dinheiro sejam prestados benefícios as mais diversas pessoas, igualmente, constitui outro fato, o do mero emprego do produto arrecadado. Aqui já não se cuida da receita nem de Direito Tributário mas de despesa (Direito Financeiro). É precisamente por isso que o destino da arrecadação bem como o nome do tributo são irrelevantes para a determinação de sua natureza jurídica específica (ser imposto ou taxa) como predica o CTN (artigos 3, 4 e 5) que é Lei complementar material da Constituição. Seria, todavia, erro rotundo, não levar em conta o destino da arrecadação (mormente quando constitucionalmente fixado) no momento do exame jurídico-positivo das ‘contribuições sociais’, que são, alfim, impostos afetados a finalidades específicas, a teor da Constituição brasileira.¹⁸ (Grifado no original)

Todavia, os autores supra não se ocupam das contribuições especiais como espécie própria. De uma maneira simplificada, tais autores enquadram tais contribuições entre impostos, taxas ou contribuições de melhoria, com base no binômio aspecto material da hipótese de incidência e base de cálculo.

Já Geraldo Ataliba, o precursor da teoria tripartida no Brasil, embora já tenha defendido que a classificação constitucional dos tributos se dava por impostos, taxas

¹⁶ FISCHER, Octávio Campos. As espécies tributárias no ordenamento jurídico brasileiro. *Revista da Faculdade de Direito da UFPR*. Curitiba, n. 28, a 28, 1994/95, p. 242.

¹⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 10. ed., São Paulo: Saraiva, 1999, p. 33.

¹⁸ COELHO, Sacha Calmon Navarro. Contribuições sociais, *Caderno de Pesquisas Tributárias* n. 17, São Paulo: Resenha Tributária – Centro de Extensão Universitária, 1992, p. 348-350, in: SOUZA, Ricardo Conceição. *Regime jurídico das contribuições*. São Paulo: Dialética, 2002, p. 38.

e contribuições de melhoria, tempos depois, na última versão de sua obra ele mudou sua concepção inicial e passou a apresentar a classificação em impostos, taxas e contribuições apenas, sendo estas últimas expressadas de uma maneira genérica.

O referido autor embora entenda que

nenhum tributo até agora designado contribuição no Brasil – salvo a de melhoria –, é contribuição verdadeira, no rigoroso significado do conceito”, Geraldo Ataliba¹⁹ aceita que “a Constituição de 1988 resgatou a boa doutrina tradicional e restaurou a certeza quanto à inquestionabilidade do cunho tributário das contribuições (parafiscais ou não)”.²⁰ Afirma ainda que “o uso da expressão contribuição induz o prestígio de um mínimo, pelo menos, daqueles elementos que constam da elaboração da Ciência das Finanças. Ou seja, há uma sugestão mínima que indica que as contribuições são tributos que não se confundem com os impostos ou com as taxas, na catadura geral e funcionalidade.”²¹

Além destes já citados, outros autores como Marco Aurélio Greco, Edvaldo Brito, José Afonso da Silva, Régis Fernandes de Oliveira, Estevão Horvath, Flávio Bauer Novelli, Nilton Latorraca, Yoshiaki Ichihara, Heron Arzua, Sidney Saraiva Apocalypse, José Ribamar Ferreira, no Brasil, e Achille Donato Giannini, Gian Antonio Micheli, José Luis Perez de Ayala, Carlos A. Mersán, na doutrina estrangeira, adotam, também, mas com algumas particularidades, a teoria tripartida.

De maneira diversa a teoria tripartida, a quadripartida não logrou muitos adeptos no Brasil. Esta teoria defende a existência de quatro espécies autônomas de tributos, embora suas posições doutrinárias não sejam uniformes. O prof. Arnaldo Borges, por exemplo, leciona no sentido da existência dos impostos, das taxas, das contribuições de melhoria e das contribuições especiais, sendo que por estas últimas o autor coloca como exemplo pedágio, que segundo ele deve ser pago pelo uso de um bem público, diferenciando-se dos demais tributos e, em especial, das taxas, já que estas seriam cobradas pela utilização de serviços públicos. No que tange as contribuições parafiscais e aos empréstimos compulsórios, Borges segue a doutrina majoritária, na esteira de que estas não constituem espécies autônomas, devendo enquadrar-se em taxas ou impostos.²²

¹⁹ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed., 3. tir., São Paulo: Malheiros, 2002, p. 182.

²⁰ Ibid., p. 191.

²¹ Ibid., p. 194-195.

²² BORGES, Arnaldo. **Introdução ao direito tributário**. São Paulo: RT, 1992, p. 39-40.

Nesta mesma linha situa-se o antigo professor da UFPR, José Petrelli Gastaldi, na medida que acredita na autonomia tributária dos impostos, das taxas, das contribuições e do pedágio.²³

No entanto, ainda dentro da mesma teoria, mas com posicionamento divergente, estava o ilustre autor Doutor Fábio Fanucchi, uma vez que defendia a existência de quatro espécies autônomas, quais sejam, os impostos, as taxas, os empréstimos compulsórios e as contribuições, lembrando que estas últimas englobariam tanto as contribuições de melhoria como todas as demais contribuições previstas em nosso ordenamento, diferenciando-as apenas, como já foi dito, dos impostos, das taxas e dos empréstimos compulsórios.²⁴

Por último e paralelamente a teoria tripartida, a teoria quinquipartida acolhe um grande número de seguidores. Dentre todos eles, é interessante o posicionamento assumido pelo prof. Celso Ribeiro Bastos, que segundo ele, são espécies tributárias autônomas: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições sociais.²⁵

De maneira similar pensa o prof. Hugo de Brito Machado, a medida que inclina-se no sentido da existência de cinco espécies tributárias: os impostos, as taxas, a contribuição de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais.²⁶

Adeptos desta teoria podemos citar ainda José Eduardo Soares de Melo, Manoel Gonçalves Ferreira Filho, Ives Gandra da Silva Martins, Emygdio F. da Rosa Júnior, Zelmo Denari, Vittorio Cassone, Rômulo Maya e Célio de Freitas Batalha.

²³ GASTALDI, José P. Iniciação ao curso de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 1965, p. 30-32, in: FISCHER, Octávio Campos. As espécies tributárias no ordenamento jurídico brasileiro. **Revista da Faculdade de Direito da UFPR**. Curitiba, n. 28, a 28, 1994/95, p. 231.

²⁴ FANUCHI, Fábio. **Curso de direito tributário**, v. I, 4. ed. São Paulo: Resenha Tributária, 1986, p. 59-60.

²⁵ BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de direito financeiro e de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 1991, p. 145.

²⁶ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 45.

Essas diferenciações, de certo modo, não são um privilégio da doutrina brasileira, estando também presentes na doutrina estrangeira, como, por exemplo, no Direito Francês, onde não há uma rigorosa distinção para as expressões “*impôt*” e “*contribution*”, que, por vezes, expressam o mesmo conteúdo semântico e outras vezes possuem significados diferentes. Já no Direito Alemão, o Direito Tributário “*steuerrecht*” é restrito aos impostos, considerando as demais figuras como não tributárias.

3 INTERVENÇÃO DO ESTADO NO DOMÍNIO ECONÔMICO.

Segundo a opinião, como vista anteriormente, não passiva na doutrina, de Tácio Lacerda Gama, em virtude de as Contribuições de intervenção no domínio econômico serem por ele consideradas tributos e, ainda, espécies do gênero contribuições especiais, instituídas para custear a intervenção da União no domínio econômico, é de suma importância o estudo da destinação desses tributos, já que a finalidade dos mesmos é posta como elemento do seu conceito.²⁷

Na mesma linha posiciona-se Roque Carrazza, que defende que o custeio da ação do Estado no domínio econômico é o elemento necessário para que se configure a espécie de contribuição interventiva, evidenciando-se sua natureza, regime jurídico e os critérios para aferição da validade destes tributos. O autor esclarece: “estamos convencidos de que as contribuições de intervenção no domínio econômico são tributos qualificados pela finalidade constitucional que devem atingir”.²⁸

A opinião de Luciano Amaro sobre o tema não é distinta. Conforme o autor, a criação de contribuições interventivas é, ou pelo menos deveria ser vinculada à finalidade que deve atingir. Uma peculiaridade desse autor, no entanto, merece ser destacada: sua expressa referência à destinação como elemento integrante da norma de competência. Em suas palavras:

“Em verdade, se a destinação do tributo compõe a própria norma jurídica constitucional definidora da competência tributária, ela se torna um dado jurídico, que, por isso, tem relevância na definição do regime jurídico específico da exação, prestando-se, portanto, a distingui-la de outras”.²⁹

²⁷ GAMA, Tácio Lacerda. **Contribuição de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Quarter Latin, 2003, p. 225.

²⁸ CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 367.

²⁹ AMARO, Luciano. Conceito e classificação dos tributos, *Revista de Direito Tributário*, São Paulo: Malheiros, v. 15, n. 55, 1991, p. 285, *in*: GAMA, Tácio Lacerda. **Contribuição de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Quarter Latin, 2003, p. 227.

Assim sendo, fica claro a necessidade e a pertinência de serem analisadas e bem definidas as expressões como domínio econômico e ordem econômica, pois não podemos falar em intervenção estatal sem antes definir sobre o que o Estado irá intervir, suas possibilidades e limitações para que ao final deste trabalho fique claro qual a real extensão dessa espécie tributária.

3.1 ORDEM ECONÔMICA

A constituição atual, diferentemente das anteriores, acabou fazendo uma distinção entre Ordem Econômica e Ordem Social, a medida que trata da primeira em seu Título VII e da segunda no Título VIII. No entanto, pelo fato de englobar a política urbana, por exemplo, fica nítida a inter-relação entre os dois conceitos, ou seja, entre o econômico e o social.

Em nossas primeiras constituições, a ordem econômica era recebida da maneira em que ela se encontrava na realidade (mundo do ser), sem que nela o Estado interviesse. Cabe aqui lembrarmos a idéia clássica defendida por Adam Smith no sentido de que uma mão invisível regulava o mercado e, que por esse motivo o Estado não deveria interferir na economia, pois o próprio mercado se auto regularia.

Diferentemente daquela época, na realidade com a qual nos deparamos, onde temos uma economia de grande concentração empresarial, caracterizada por uma enorme competitividade, faz-se necessário à regulamentação da atividade econômica pelo Estado.

Como bem destaca Fernando Neto Boitteux:

A livre iniciativa continua a ser o princípio fundamental da ordem econômica, mas a economia passa a ser regulada por princípios constitucionais. Na medida em que o Estado intervém sobre o domínio econômico, a expressão 'ordem econômica' passa a ter, também, um evidente sentido de transformação da realidade, com o fim de atingir os objetivos pretendidos pelo legislador, que podem ser tanto de incentivo à obtenção de um determinado comportamento quanto de coerção sobre o comportamento adotado.³⁰

³⁰ BOITEUX, Fernando Netto. Intervenção do Estado no domínio econômico na Constituição Federal de 1988, *in*: GRECO, Marco Aurélio (Coord.). **Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins**. São Paulo: Dialética, 2001, p. 64.

No pensamento do autor Eros Roberto Grau, a expressão ordem econômica não possui um único significado, podendo apresentar duas acepções na Carta Magna de 1988. O primeiro significado define a ordem econômica como a parte do ordenamento jurídico que regula o comportamento dos sujeitos que realizam atividade econômica, pertencendo assim ao mundo do dever-ser. Já a segunda acepção diz que a ordem econômica é uma parcela da realidade empírica, sendo esta parte do mundo do ser por ser parte de uma realidade fática. Desse modo, por exemplo, no *caput* do art. 170 a expressão denota o primeiro sentido, enquanto que no art. 173, §3º, aparece como conceito de fato, e não normativo.³¹

De maneira semelhante posiciona-se Tácio Lacerda Gama em sua obra: *Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico*. Para ele, “ordem econômica” nada mais é que o conjunto de normas jurídicas que regulam as relações econômicas, integrando, portanto, o sistema de direito positivo.

Todavia, como ele bem destaca, esta expressão “ordem econômica” é um tanto ambígua, podendo ser empregada para nomear diversos objetos. O ilustre jurista ainda leciona que:

De todas as acepções apontadas na doutrina a partir do direito positivo, podem-se ressaltar duas situações distintas: uma é a do plano dos fatos sociais, nos quais se processa a atividade econômica; outra é o conjunto de normas jurídicas que regulam essa atividade. Para nomear a primeira situação – plano da realidade social – foi cunhada a expressão domínio econômico. (...) Hans Kelsen já ensinava que: ‘o Direito é uma ordem da conduta humana. Uma ordem é um conjunto de normas.’ Assim, o conjunto de normas dirigidas à regulação das atividades desenvolvidas no ‘domínio econômico’ será denominado ordem econômica.³²

3.2 DOMÍNIO ECONÔMICO

Como a grande maioria dos temas que acercam as CIDES, o conceito de domínio econômico, de maneira semelhante, também é um tema muito controvertido sobre o qual a doutrina não é pacífica.

³¹ GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na constituição de 1988*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 1997, p. 47-50, *in*: PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. *Contribuições de intervenção no domínio econômico*. São Paulo: Dialética, 2002, p. 32.

³² GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de intervenção no domínio econômico*. São Paulo: Quarter Latin, 2003, p. 233-234.

A confusão em esta matéria já começa a partir das diferentes acepções que a expressão “domínio econômico” pode assumir. Segundo Tácio Lacerda Gama, de maneira breve, é possível encontrar dois significados distintos: I) conjunto das atividades econômicas em sentido amplo e II) conjunto das atividades econômicas em sentido estrito.³³

Dessa forma, fica evidente a estreita ligação que existe entre o conceito de domínio econômico e o de atividade econômica, problema este que pode ser resolvido, segundo Paulo Roberto Lyrio Pimenta, a partir da idéia expressa por Eros Roberto Grau, que também toma a expressão “atividade econômica” em dois sentidos, como gênero e como espécie. O gênero abrange duas espécies: o serviço público e atividade econômica em sentido estrito.³⁴

Vale ressaltar aqui o tratamento dado por Celso Antônio Bandeira de Melo sobre a relatividade do conceito de “atividade econômica” nos seguintes termos: “A noção de ‘atividade econômica’ certamente não é rigorosa; não se inclui entre os conceitos chamados teóricos, determinados. Antes, encarta-se entre os que são denominados conceitos práticos, fluidos, elásticos, imprecisos ou indeterminados”.³⁵

Segundo o ilustre autor, no art. 170 da Constituição Federal a expressão aparece como gênero, alcançando, pois, os serviços públicos, já que estes são mencionados no art. 175. Já no art. 173, que trata da intervenção direta, a expressão “atividade econômica” deve ser entendida em sentido estrito, significando a atuação estatal como agente econômico, realizando operações mercantis. De outro lado, no art. 174 (intervenção indireta) a expressão denota um sentido amplo.

³³ GAMA, Tácio Lacerda. **Contribuição de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Quarter Latin, 2003, p. 227.

³⁴ GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na constituição de 1988*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 1997, p. 132, *in*: PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Contribuições de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Dialética, 2002, p. 34.

³⁵ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 14. ed., São Paulo: Malheiros, 2002, p. 628.

Desse modo, voltando a expressão “domínio econômico”, mencionada no art. 149 da CF, como já foi dito, esta pode assumir a roupagem de atividade econômica em sentido estrito ou em sentido amplo, o que nos leva a crer que domínio econômico não é sinônimo de atividade privada, podendo abranger os serviços públicos. Porém, nesta segunda situação, o serviço deve necessariamente apresentar o substrato econômico, que a melhor doutrina denomina de serviços públicos impróprios.

Segundo o pensamento de Tácio Lacerda Gama, em suas próprias palavras preceitua:

Conceitua-se ‘domínio econômico’ como estrato de linguagem descritiva das relações sociais, diretamente relacionadas a atividades de produção, circulação de bens e prestação de serviços para o mercado. Há grande dificuldade em distinguir, com precisão, as atividades econômicas que integram, daquelas que não integram esse campo das relações sociais.³⁶

Partindo-se do conceito de domínio econômico torna-se possível a análise da extensão deste conceito, enquanto que a identificação das atividades inseridas no mesmo deve ser feita, de acordo com Tácio Lacerda Gama, a partir do contexto de sua enunciação.³⁷

Assim, poderíamos até mesmo arriscar alguns exemplos de atividades que estariam inseridas no conceito, como por exemplo: agricultura, indústrias extrativistas, indústrias de transformação, produção de energia, transportes e outros. Todavia, esta análise transcende o objetivo deste trabalho, sendo que os esclarecimentos feitos a respeito do conceito de “domínio econômico” servem mais para tornar possível sua distinção em relação à “ordem econômica”.

3.3 FORMAS DE INTERVENÇÃO DO ESTADO

Pode-se dizer que a ordem econômica, da maneira como foi posta, prescreve na atual constituição, um conjunto de competências que podem ser desempenhadas pelo Estado no campo do domínio econômico.

³⁶ GAMA, Tácio Lacerda. **Contribuição de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Editora Quarter Latin, 2003, p. 230.

³⁷ Ibid., p. 232.

Sobre isso, Luis Roberto Barroso é enfático: “a ordem jurídica coloca a disposição dos órgãos governamentais um impressionante elenco de competências para impor, estimular ou desestimular comportamentos nos agentes econômicos.”³⁸

A partir daí, importante se faz a exposição das diferentes formas de atuação de que o Estado dispõe para intervir na economia, ou melhor, no domínio econômico. Assim sendo, é possível identificarmos duas grandes maneiras de o Estado influir na atividade econômica, quais sejam, através de uma ação normativa, na qual o Estado edita normas e fiscaliza seu cumprimento; e de uma ação participativa, onde o Estado atua como um agente econômico propriamente dito, produzindo e fazendo circular bens ou prestando serviços.

A chamada ação participativa do Estado pode ser encontrada no texto constitucional em diversas ocasiões, como por exemplo, no *caput* do art. 173:

“Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definido em lei.”

Nestes casos o Estado age como um empresário, sendo responsável pelo desenvolvimento de um setor estratégico da atividade econômica para a segurança do país ou para atender o interesse nacional.

Por outro lado, podemos identificar a competência para ação normativa do Estado, no caso do art. 174 da CF de 1988, nos seguintes termos: “como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, (...)”.

Já nesta situação o Estado atua sim como um agente regulador da atividade econômica, não participando do processo produtivo, apenas ditando suas regras e fiscalizando o seu cumprimento.

³⁸ BARROSO, Luis Roberto. Crise econômica e direito constitucional. Revista trimestral de Direito Público, v. 6, São Paulo: RT, 1994, p. 32-33, *in*: GAMA, Tácio Lacerda. **Contribuição de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Quarter Latin, 2003, p. 238.

3.4 A INTERVENÇÃO DO ESTADO PROPRIAMENTE DITA

A ação de intervir traz implícito o conceito de excepcionalidade, de atuação anormal, especial e temporária, de modo que ela só pode ocorrer onde a liberdade do particular seja a regra.

A intervenção do Estado pode ser definida como a atuação do Estado no domínio econômico, buscando com isso alcançar determinados objetivos. Nesse sentido, o domínio econômico é uma área alheia à esfera pública, pois caso o estado agisse na esfera pública, não haveria intervenção. Desse modo, pode-se dizer que a intervenção ocorre no plano da atividade econômica em sentido amplo, ou seja, incluindo tanto a prática de atos materiais, bem como a produção de atos normativos, o que significa dizer que esta intervenção pode tanto derivar do exercício de função administrativa, como de função legislativa.

Tomando-se a expressão desta forma (sentido amplo), a idéia de intervenção estatal é contemporânea a idéia de Estado, visto que sempre que o Estado produz normas jurídicas ele está produzindo um ato interventivo. No entanto, se dermos um sentido mais estrito a expressão, temos que à época do Estado Liberal, este se limitava a garantir a ordem econômica vigente.

Assim sendo, o Estado e seus governantes deveriam limitar-se a organização racional das atividades administrativas, não interferindo no campo econômico. Outro ponto característico é o de que o estado Liberal, desde o final do século XVIII, foi associado ao aparecimento de uma sociedade de mercado, o que, por sua vez, acabou contribuindo para o aparecimento do que atualmente é chamado de Estado Moderno.

Nesse sentido deveria o Estado limitar-se ao dever de impedir que os indivíduos prejudicassem uns aos outros, o que não quer dizer que tenha ocorrido uma total abstenção do Estado em relação a atividade privada. Mas de um modo geral, o Estado portava-se como um espectador com poderes para intervir apenas para manter a ordem.

Este quadro político, econômico e social veio a se alterar apenas com o advento do capitalismo monopolista. No período que vai de 1907 a 1914 vieram as

crises econômicas que fizeram com que o antigo sistema caísse por terra, onde ficou evidente a necessidade de uma maior intervenção por parte do governo na economia.

Embora tenha havido um período de recuperação e desenvolvimento após a primeira grande guerra, a grande depressão de 1929 com o *crack* da bolsa de Nova Iorque acabou por dar o respaldo necessário para que as teorias intervencionistas se firmassem.

Neste contexto, foi a Constituição Mexicana de 1917 a primeira a romper com o paradigma anterior e atribuir aos direitos trabalhistas a qualidade de direitos fundamentais, enquanto que na Europa isto só ocorreria após a primeira guerra mundial.

As transformações sociais fazem com que o Estado passe de um mero guardião neutro da ordem social, para um agente ativo na economia, afetando com isso, de maneira profunda a ordem jurídica e o Direito, a medida que o Estado passa a objetivar o desenvolvimento e social através da criação de normas positivas, que somadas às clássicas normas proibitivas, ampliam consideravelmente o número de normas do direito objetivo.

Com isso, as sociedades pós-liberais passam a ser marcadas por duas características: o Estado transforma-se em Estado do bem-estar social e corporativo, o que faz com que a antiga versão, formulada pelo liberalismo, passe a ser impotente para suprir as necessidades do Estado-providência. Como bem observa Gérard Farjat, o novo modelo jurídico é, realmente, a antítese do modelo liberal.³⁹

O Estado Democrático de Direito, como é conhecido hoje, representa a síntese entre o Estado de Direito e o Estado Social, e é justamente nesse contexto que surge o fenômeno da intervenção do Estado na ordem econômica, que deve ser analisado com base na dualidade entre as funções estatais e os direitos econômicos fundamentais.

³⁹ FARJAT, Gérard. *Droit économique*. Paris: PUF, 1982, p. 710, in: BOITTEUX, Fernando Netto. **Intervenção do estado no domínio econômico na Constituição Federal de 1988: Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins**. GRECO Marco Aurélio (Coord.). São Paulo: Dialética, 2001, p. 67.

3.5 HISTÓRICO DA INTERVENÇÃO NO BRASIL

No caso do Brasil, como de muitos outros países, o problema tem que ser analisado a partir da passagem de um Estado de Direito, baseado na liberdade de iniciativa e na abstenção em interferir na vida privada, para um Estado Democrático de Direito, consagrado pelo art. 1º da Constituição Federal, que busca agrupar aquele Estado de Direito com um Estado Social, cuja nota característica é o poder concedido ao Estado e aos seus governantes para intervir na ordem econômica a fim de alcançar os objetivos previamente definidos em normas programáticas.

Desse modo, evidencia-se um caráter duplo a este Estado Democrático, que por um lado preserva a liberdade econômica e, de outro, impõe ao Estado o alcance de determinados fins, modificando com isso a realidade.

Como bem lembra Alberto Venâncio Filho, no caso do Brasil, tivemos uma situação um tanto peculiar, onde a predominância do poder privado sobre o público representou, muitas vezes, a utilização da máquina estatal para a defesa de interesses privados.⁴⁰

Feitas tais considerações, cabe agora fazermos uma síntese da evolução histórica das intervenções nas constituições brasileiras. A primeira delas, a Constituição Imperial de 1824 não continha capítulo que versasse sobre a ordem econômica, garantindo, apenas, o direito de propriedade em toda sua extensão em seu art. 179, n. 22, mas estabelecendo que nenhuma lei seria criada sem utilidade pública (art. 179, n. 2). A única forma de intervenção a que esta Carta fazia referência ficava por conta do art. 71 nos seguintes termos: “A Constituição reconhece e garante o direito de intervir todo o cidadão nos negócios de sua Província, e que são imediatamente relativos a seus interesses particulares”.

⁴⁰ VENÂNCIO FILHO, Alberto. A Intervenção do estado no domínio econômico: o direito público econômico no Brasil. Rio de Janeiro: Renovar, 1998, p. 38, *in*: BOITTEUX, Fernando Netto. **Intervenção do estado no domínio econômico na constituição federal de 1988: Contribuições de Intervenção no domínio econômico e figuras afins.** GRECO, Marco Aurélio (Coord.). São Paulo: Dialética, 2001, p. 68.

Isto nos mostra que à época de tal Constituição, o regime de livre concorrência não merecia reparos e o legislador se restringia a receber a ordem econômica tal como esta se encontrava.

No caso da Constituição Republicana de 1891, que acabou por estabelecer um sistema federativo inverso ao norte-americano, manteve-se o caráter liberal da Carta anterior, dedicando alguns poucos artigos aos valores econômicos, mas sendo omissa em relação à intervenção neste campo.

Já a Constituição de 1934, surgida após a grande crise de 1929, estabeleceu pela primeira vez em nosso ordenamento a intervenção efetiva do Estado no domínio econômico, rompendo em parte com as antigas idéias liberais, à medida que dedicou um título à Ordem Econômica e Social (artigos 115 a 143).

Em seu artigo 115, estava previsto o princípio geral de que a ordem econômica deveria ser organizada conforme os princípios da justiça e as necessidades da vida nacional, de modo a possibilitar a todos uma existência digna. Dentro desses limites é garantida a liberdade econômica.

Além disso, para que se realizassem estes princípios, a Constituição em seu art. 116 autorizava o Estado a monopolizar determinada indústria ou atividade econômica, asseguradas as indenizações devidas. No art. 117, acolhia a idéia de nacionalização de determinados setores, especialmente dos bancos de depósito e empresas de seguros, dizendo que deveriam torna-se sociedades brasileiras as que eram estrangeiras e operavam nestes setores.

Os artigos 118 e 119 tratam da minas e das riquezas do subsolo, tornando a sua propriedade distinta da do solo para efeito de exploração.

Seguindo o mesmo caminho, a Constituição de 1937, esta Carta admitia a intervenção do Estado de maneira intensa, revestindo a forma de controle, do estímulo ou da gestão direta em seu art. 135, alínea 2. Ademais, esta Constituição ficou marcada pelo corporativismo, inspirada na “Carta Del Lavoro”.

Muito embora grande parte de seus dispositivos não tenham tido a aplicabilidade prática desejada, ela previu uma estrutura corporativa do Estado,

instituindo um Conselho da Economia Nacional que, pelo menos em tese, deveria promover a organização corporativa da economia nacional (art. 61).

A organização da economia caberia às corporações, cabendo ao Estado usar de seu poder para garantir as intervenções por essas julgadas necessárias, valendo ressaltar que, no entanto, essas corporações seriam controladas pelo próprio Estado.

Por sua vez, a Constituição de 1946 acabou expressando uma espécie de conciliação entre a liberdade de iniciativa e a valorização do trabalho humano, levando-se em consideração o interesse público e o respeito aos direitos fundamentais (art. 146).

Nesta Constituição, o poder de intervir era amplo, porém, dependia de lei especial, sendo vedada, ainda, a delegação de poderes naquilo em que a Constituição fosse omissa, o que acabava por limitar o exercício desse poder na prática (art. 36, § 2º).

Foi a Constituição de 1967, com a reforma de 1969, a primeira a prever de maneira mais expressa a instituição das contribuições de intervenção no domínio econômico, nos seguintes termos:

Art. 21 (...). § 2.º: A União pode instituir:

I – contribuições, observada a faculdade prevista no item I deste artigo, tendo em vista intervenção no domínio econômico ou o interesse de categorias profissionais e para atender diretamente a parte da União no custeio dos encargos da previdência social;

Art. 163. São facultados a intervenção no domínio econômico e o monopólio de determinada indústria ou atividade, mediante lei federal, quando indispensável por motivo de segurança nacional ou para organizar setor que não possa ser desenvolvido com eficácia no regime de competição e de liberdade de iniciativa, assegurados os direitos e garantias individuais.

Parágrafo único. Para atender a intervenção de que trata este artigo, a União poderá instituir contribuições destinadas ao custeio dos respectivos serviços e encargos, na forma que a lei estabelecer.

Desse modo, esta Carta garantiu o interesse público, principalmente através da necessidade de lei para a intervenção, ressaltando sempre o respeito aos direitos fundamentais.

Por último, com o advento da atual Constituição de 1988, estas contribuições interventivas continuaram previstas de forma expressa, mas definidas de maneira sucinta, como instrumento de atuação da União nas respectivas áreas (art. 149).

A atual Ordem Econômica e Financeira encontra-se regulada pelos artigos 170 a 192 da CF em vigor, abrangendo quatro capítulos: I – Dos princípios gerais da atividade econômica; II – Da política urbana; III – Da política agrícola e fundiária e da reforma agrária; e, IV – Do sistema financeiro nacional. Já a Ordem Social, por sua vez, está positivada nos artigos 193 a 232, em oito capítulos distintos.

Além disso, a CF de 1988 declara como princípio geral que a Ordem Econômica está fundada tanto na valorização do trabalho humano, bem como na iniciativa privada, o que nos leva a crer que a livre-iniciativa é o fundamento da ordem econômica e a busca do pleno emprego é objetivo dela.

Todavia, no que diz respeito a efetividade destes princípios constitucionais, como nos ensina Fabio Konder Comparato⁴¹, uma vez que eles vinculam tanto o Poder Executivo, como também o Poder Legislativo, o único poder apto a impô-los seria o nosso Judiciário, que por sua vez, como bem observa o ilustre professor:

Não tem por tradição extrair conclusões concretas ou criar soluções novas, a partir de declarações legais de princípios. O raciocínio judicial, no Brasil, costuma ser feito em termos formalistas, pela verificação exclusiva da competência para praticar os atos, o respeito às regras de procedimento e a existência de proibições expressas. Não vejo, por isso mesmo, muita força vinculante na declaração de princípios da ordem econômica, constante do art. 170 da Constituição.

Em resumo, com a sinalização da atual Constituição no sentido do fim do Estado empresário, ou pelo menos, pela redução deste papel empresarial, muitos setores até então operados tradicionalmente de maneira direta pelo Estado, ficaram agora sob a responsabilidade da iniciativa privada, passando o Estado para função de mero interventor nestas áreas.

Com isso, criou-se um vasto campo para a criação de contribuições de intervenção no domínio econômico, que em função do momento de crise pelo qual passa a administração pública pela falta de recursos, vêm sendo cada vez mais utilizadas de maneira indiscriminada como fonte de recursos.

⁴¹ COMPARATO, Fábio Konder. Ordem econômica na constituição brasileira de 1988. **Revista de Direito Público**. São Paulo: RT, n. 93, p. 264-265.

4 LIMITES AO PODER DE INSTITUIR AS CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO

Se o legislador constituinte, por um lado, foi claro no que diz respeito à natureza tributária da CIDE, por outro, foi absolutamente confuso e displicente quanto aos seus limites, fato este que talvez seja uma das razões para seu redescobrimento.

Para que possamos traçar o perfil das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico na Constituição de 1988, analisando seus parâmetros, peculiaridades e possibilidades de criação, é de extrema importância identificarmos os limites que incidem sobre esta espécie de contribuição tão comentada e discutida nos últimos tempos, ou seja, as garantias inerentes ao sistema tributário de que dispõe os contribuintes contra possíveis abusos de direitos.

É evidente que não temos a pretensão de esgotarmos o assunto, mas sim, expormos em linhas gerais quais os limites nos quais, pelo menos em tese, o governo deveria respaldar-se antes da criação desta exação.

Inicialmente, vejamos o que estabelece a atual Constituição Federal em seu art. 149 que trata das Contribuições especiais:

Compete exclusivamente à União Federal instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observando o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

A simples leitura deste dispositivo deixa claro que, diferentemente do que a Constituição faz com os impostos e taxas, em matéria de contribuição interventiva, o texto constitucional é um tanto escasso, limitando-se a determinar a competência da União para instituir tal tributo, além de sujeitá-los ao que está disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III.

A partir daí, podemos concluir que a instituição das contribuições interventivas deve estar sujeita a sua conformidade para com os princípios tributários que a estas se aplicam, lembrando que, como bem elucida Tácio Lacerda Gama: “Toda e qualquer

prescrição veiculada por um princípio servirá para delimitar um ou mais critérios da norma de competência.”⁴²

Neste contexto, pode-se dizer que as contribuições interventivas sujeitam-se há princípios que se referem de forma direta à instituição das mesmas, os quais estão prescritos no próprio art. 149 da Carta Magna, à medida que determina sejam observados, como já foi dito, os enunciados prescritos nos arts. 146, III, e 150, I e III.

Paralelamente a estes princípios diretos, estas espécies de contribuições sujeitam-se também àqueles princípios dirigidos à expressão “tributo”, os quais aplicam-se à elas (contribuições interventivas) justamente em decorrência de sua natureza tributária.

4.1 PRINCÍPIOS APLICADOS DE MANEIRA DIRETA ÀS CONTRIBUIÇÕES INTERVENTIVAS

Segundo a posição adotada pelo já citado autor Tácio Lacerda Gama em sua obra “Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, no rol dos princípios aplicados de forma direta às contribuições interventivas encontram-se o princípio da legalidade, o princípio da anterioridade e o princípio da irretroatividade.”⁴³

Pelo *princípio da legalidade*, nenhum tributo pode ser exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça (CF, 150, I). Neste sentido, tal princípio trata de como as contribuições interventivas devem ser criadas ou modificadas para que ingressem regularmente no sistema de direito positivo, ou seja, diz respeito ao aspecto procedimental da norma de competência. Pode-se dizer que esse princípio tem sua origem na idéia de autotributação.

Entende-se que os contribuintes, ao elegerem seus representantes nas Casas Legislativas, lhes concedem autorização para criarem exações, o que significa dizer que, no plano abstrato, a criação se dá pelos próprios contribuintes, eis que seus representantes atuam em nome deles.

⁴² GAMA, Tácio Lacerda. **Contribuição de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Quarter Latin, 2003, p. 144.

⁴³ Ibid., p. 146.

Uma vez prescrito pela própria Constituição como princípio informador dos tributos, a Magna Carta impõe um limite objetivo ao exercício da competência, qual seja, de que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são proibidos de exigir ou aumentar tributos sem lei que o estabeleça. Assim, a referência feita à lei especifica o instrumento introdutor de normas, que trata-se de um instrumento primário, apto a inovar o direito positivo com novos direitos e deveres.

O STF já se manifestou a respeito da incidência desse princípio sobre as contribuições interventivas. Tal assunto foi abordado na ação que reivindicava a decretação de inconstitucionalidade da Contribuição para o Instituto do Açúcar e do Alcool – IAA, criada na vigência da Constituição de 1967, pelos Decretos – lei n.º 308/67, 1.712/79 e 1.952/82, para custear os gastos com a intervenção da União na ordem econômica.

Em sede de Recurso Extraordinário, o Supremo decidiu por maioria: “A contribuição para o IAA é compatível com o sistema tributário nacional. Não vulnera o art. 34, § 5º, do ADCT/CF/88”. No entanto, no que se refere a possibilidade de alteração da alíquota por decisão administrativa, foi peremptório ao afirmar a prevalência do princípio da legalidade: “É incompatível com a CF/88 a possibilidade de alíquota variar ou ser fixada por autoridade administrativa”.

Já o *princípio da anterioridade* se traduz na exigência de a criação do tributo anteceder o exercício financeiro, que no Brasil coincide com o ano civil, em que vier a ocorrer o fato jurídico tributário, ou seja, o tributo não pode ser cobrado no mesmo exercício em que haja sido publicada a lei que o instituiu ou aumentou (CF, art. 150, III, “b”).

Na realidade, este princípio é uma das formas por meio das quais implementa-se a segurança jurídica do sistema. Neste sentido ensina Susy Gomes Hoffmann: “esse princípio pretende que sejam evitadas surpresas ao contribuinte; dessa feita, veda a cobrança do tributo no mesmo exercício financeiro em que este foi instituído ou aumentado”.⁴⁴

⁴⁴ HOFFMANN, Susy Gomes. **As contribuições no sistema constitucional tributário**. Campinas: Copola, 1996, p. 85.

A idéia básica é de que, uma vez sabendo o que deverá pagar antecipadamente, o contribuinte poderá fazer uma previsão e programação de seus gastos, sem que seja surpreendido, repentinamente, por um tributo novo ou pelo aumento de um já existente.

No caso das contribuições de intervenção no domínio econômico, não se aplica à estas a anterioridade mitigada, de noventa dias, visto que estas, previstas no art. 195, § 5º, referem-se exclusivamente às contribuições sociais, cuja instituição é destinada ao custeio da Previdência Social. Assim, as contribuições interventivas estão subordinadas ao princípio da anterioridade previsto pelo art. 150, III, “b”, da magna Carta, obedecendo ao que prevê o art. 149 da mesma.

É válido lembrar que, dentre as exceções ao referido princípio, encontra-se a CIDE prevista no art. 177, § 4º, que exclui às contribuições de intervenção incidentes sobre importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível da necessidade de subordinação ao princípio da anterioridade.

Na opinião de Tácio Lacerda Gama: “Trata-se, (...), de iniciativa materialmente inconstitucional, na medida que viola cláusula pétrea assegurada pelo texto constitucional original aos contribuintes, de não serem tributados no mesmo exercício financeiro em que o tributo tenha sido instituído ou majorado”.⁴⁵

Segundo o *princípio da irretroatividade*, não podem ser cobrados tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado (CF, art. 150, III, “a”).

Paralelamente ao princípio da anterioridade, este princípio da irretroatividade prescreve outro limite objetivo ao exercício da competência no tempo, ou seja, os destinatários, como já foi dito, possuem a garantia de não serem tributados por fatos ocorridos antes do início da vigência da regra matriz.

⁴⁵ GAMA, Tácio Lacerda. **Contribuição de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Editora Quarter Latin, 2003, p. 151.

No caso da irretroatividade, o que se limita é o critério temporal da regra matriz, enquanto que a anterioridade diz respeito ao limite do início da vigência da lei no tempo. Desse modo, fica claro em ambas, a limitação à competência para editar tributos no tempo, porém, prescritas por meio de formas diferentes, mas sempre com vistas a garantir a segurança jurídica, previsto no Texto Magno.

4.2 PRINCÍPIOS APLICADOS DE MANEIRA INDIRETA ÀS CONTRIBUIÇÕES INTERVENTIVAS

Por outro lado, no rol dos princípios aplicados e maneira indireta às contribuições interventivas, ou seja, decorrentes de sua natureza tributária, temos o princípio da igualdade tributária, o princípio da capacidade contributiva, o princípio da vedação de confisco, o princípio da proporcionalidade, o princípio da referibilidade, o princípio da uniformidade da tributação nacional, o princípio da finalidade e, por último, o princípio do destino da arrecadação.

O *princípio da igualdade tributária*, também chamado de princípio da isonomia, está prescrito no art. 150, II, que veda “instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão da ocupação profissional ou função por eles exercida, independente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos”.

Fica claro com isso a função de bloqueio que exerce esse princípio, ou melhor, uma função negativa no sentido de impedir discriminações desarrazoadas.

Como destaca Tácio Lacerda Gama: “A primeira e mais difundida noção de igualdade foi apresentada por ARISTÓTELES: igualdade consiste em tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais”.⁴⁶

Tarefa difícil, no entanto, é dizer quais são os critérios para definir quem são os iguais quem são os desiguais. Segundo o ensinamento de Celso Bandeira de Mello, “é necessário analisar três critérios para verificar o respeito ou não ao princípio da

⁴⁶ GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de intervenção no domínio econômico*. São Paulo: Quarter Latin, 2003, p. 154.

isonomia: o elemento tomado como critério de distinção; a relação entre o elemento escolhido e o tratamento jurídico dispensado, e a consonância entre esse tratamento e os valores do sistema de direito positivo. Somente a reunião desses três elementos permitiria aferir se a norma está conforme ou se viola o princípio da igualdade”.⁴⁷

Em investigação sobre o tema, Paulo de Barros Carvalho afirma que “o destinatário do princípio da igualdade é o legislador, entendido aqui na sua proporção semântica mais larga possível”.⁴⁸

No caso concreto das contribuições de intervenção no domínio econômico, a instituição do tributo constitui uma espécie de discriminação, visto que só alcança determinado grupo ou setor econômico. Porém, isto não significa que este princípio perca sua força prescritiva. A competência deve sim, ser exercida conforme o valor da igualdade, sob pena de a norma tributária ser declarada inconstitucional.

Nessa linha do pensamento, o princípio da igualdade surge como prescrição que determina a escolha dos contribuintes entre aqueles que integrem um mesmo grupo econômico, bem como impondo que sujeitos em situação análoga contribuam com prestações semelhantes, ou seja, o princípio exige que o fator de diferenciação seja geral, atingindo uma classe de pessoas e não um sujeito individualizado. Além disso, deverá existir uma adequação racional entre o fator de *discrimen* e a situação de diferenciação, considerando os fins para os quais a contribuição se presta, que poderão ser o custeio da atividade interventiva ou funcionar como o próprio instrumento da intervenção. Ademais, o fator em pauta deve estar de acordo com as finalidades da ordem econômica.

O *princípio da capacidade contributiva*, é de extrema complexidade, o que já resultou em inúmeras e densas obras tratando deste tema no direito pátrio. Lembrando que este trabalho não tem a intenção de esgotar este tema, pode-se dizer que segundo a melhor doutrina, este princípio surge como uma espécie de

⁴⁷ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **O conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. 3. ed., São Paulo: Malheiros, 1995, p. 22.

⁴⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 147.

subprincípio da igualdade tributária. A maioria esmagadora da doutrina nacional define este princípio de acordo com as linhas do pensamento de Alfredo Augusto Becker⁴⁹, para quem este princípio significa que o legislador “deverá escolher para a composição da hipótese de incidência da regra criadora do tributo, exclusivamente fatos que sejam signos presuntivos de renda ou capital”.

Por outro lado, Paulo Roberto Lyrio Pimenta considera que a capacidade contributiva “deve estar atrelada ao pressuposto de fato do tributo”, fazendo referência à moderna doutrina italiana, que como Enrico de Mita⁵⁰, pensa que “il principio di capacità contributiva esige prima di tutto che vi sia un collegamento effettivo tra la prestazione imposta e il presupposto economico considerato”, ou seja, o princípio da capacidade contributiva exige, antes de tudo, que haja um vínculo efetivo entre a prestação imposta e o pressuposto econômico considerado.

Em relação às contribuições interventivas, a Constituição não menciona o pressuposto de fato, apenas indicando a finalidade das mesmas, o que também não significa a não incidência do princípio. Nesse caso, para que o princípio da capacidade seja observado, o pressuposto deverá indicar a possibilidade para contribuir, sendo, portanto, um critério objetivo, e não subjetivo.

Diferentemente do princípio da isonomia, o da capacidade contributiva exerce uma função positiva, de resguardo, uma vez que diz qual o critério deverá ser observado pelo legislador ao editar a norma impositiva tributária.

A partir daí, poder-se-ia concluir que o princípio em questão atuaria como parâmetro de aferição da constitucionalidade material da norma impositiva tributária instituidora de contribuições de intervenção no domínio econômico, lembrando que, a violação deste princípio, somente poderia gerar um pronunciamento do órgão competente no sentido da inconstitucionalidade da norma impositiva tributária, sendo vedado ao Poder Judiciário reduzir o montante da exação no caso concreto.

⁴⁹ BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998, p. 498.

⁵⁰ MITA, Enrico de. *Principi di diritto tributario*. 2. ed. Milano: Giuffrè, 2000, p. 83, *in*: PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Contribuições de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Dialética, 2002, p. 88.

Todavia, há muita discussão sobre a aplicabilidade deste princípio às contribuições, havendo posições no sentido do não cabimento desta regra a estas. Nesta linha, Ricardo Conceição Souza assim leciona:

“Como contribuição não é imposto, a regra do art. 145, § 1.º, da Constituição da República não lhe alcança”.⁵¹

Dando seqüência a idéia, este autor o completa fazendo referência ao princípio que será tratado mais adiante, nas seguintes palavras:

Isso não significa, porém, que as contribuições não conheçam limites, até por que tributo não pode ser utilizado com efeito de confisco, consoante se depreende da leitura do art. 150, IV, da Carta Constitucional. (...) Ocorre, porém, que, nas contribuições, a questão não está na análise de quem ganha mais, ou no maior ou menor grau de essencialidade dos produtos, mas sim no foco da necessidade da União atuar em determinada área e, por conseguinte, no gasto desta atuação. Não vemos, portanto, como atribuir, ao regime das contribuições, o mesmo enfoque da capacidade contributiva dos impostos.”⁵²

Em se tratando do *princípio da vedação do confisco*, este é uma espécie de limite genérico, que expressa um valor integrante do conseqüente da norma de competência, regulando a fixação da obrigação tributária. Está previsto no dispositivo legal art. 150, IV, que veda expressamente a utilização dos tributos para efeito de confisco.

A grande dificuldade, neste caso, está em se estabelecer qual os parâmetros que serviriam de base para este princípio, pois tributos que para uns são justos, para outros pode parecer confiscatórios.

Esta problemática conceitual a respeito da expressão vedação de confisco é entendida da seguinte forma pelo ilustre autor Paulo de Barros Carvalho quando este afirma que “este princípio oferece unicamente um rumo axiológico, tênue e confuso, cuja nota principal repousa na simples advertência ao legislador dos tributos, no sentido de comunicar-lhe que existe limite para a carga tributária”.⁵³

⁵¹ SOUZA, Ricardo Conceição. **Regime jurídico das contribuições**. São Paulo: Dialética, 2002, p. 114.

⁵² Id.

⁵³ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 10. ed., São Paulo: Saraiva, 1999, p. 159.

No entendimento de Tácio Gama: “O princípio da vedação de confisco surge como prescrição que determina a instituição de contribuições de intervenção no domínio econômico, com observância da capacidade contributiva. Isso de forma tal que, se o tributo instituído violar a capacidade contributiva, deverá ser declarado inconstitucional, por transcender a competência para sua criação”.⁵⁴

O *princípio da proporcionalidade* surgiu no âmbito do direito administrativo, como limite ao exercício do poder de polícia. Este prescreve um valor relacionado ao tipo de tributo criado, ao montante daquilo que exige e à sua necessidade.

Na visão de Paulo Pimenta, “o fundamento constitucional do princípio em pauta, também denominado de princípio da proibição de excesso, está no art. 5º, § 2º, da CF, que versa sobre a admissibilidade dos princípios implícitos no sistema constitucional brasileiro”.⁵⁵

Tácio Lacerda Gama evidencia que Helenilson Cunha Pontes⁵⁶, ao estudar este princípio, definiu como sendo três os critérios necessários para a observância deste: “adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito ou conformidade”. Além disso, Lacerda Gama destaca ainda que,

relacionando esses critérios ao estudo da norma de competência tributária, pode-se formular as seguintes ilações:

- i. a contribuição deve ser ‘adequada’ para angariar fundos que atendam a finalidade que ensejou sua instituição;
- ii. o valor da exação deve ser limitado segundo a ‘necessidade’, ou seja, se o montante arrecadado for além do necessário, terá sido em violação ao princípio da proporcionalidade;
- iii. por último, deve ser analisada a proporcionalidade em sentido estrito, ou seja, se existe adequação entre aquilo que se exige ao contribuinte – prestação pecuniária – e o benefício que lhe será proporcionado.⁵⁷

⁵⁴ GAMA, Tácio Lacerda. **Contribuição de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Quarter Latin, 2003, p. 158.

⁵⁵ PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Contribuições de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Dialética, 2002, p. 98.

⁵⁶ Pontes, Helenilson Cunha. O princípio da proporcionalidade e o direito tributário. São Paulo: Dialética, 2000, p. 189, *in*: GAMA, Tácio Lacerda. **Contribuição de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Quarter Latin, 2003, p. 158-159.

⁵⁷ GAMA, Tácio Lacerda. **Contribuição de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Editora Quarter Latin, 2003, p. 159.

No caso do *princípio da referibilidade*, este visa determinar o necessário vínculo que deve existir entre a materialidade, os sujeitos escolhidos para o pólo passivo e a finalidade do tributo. Desse modo, se faz necessário que haja uma ligação entre o critério material da hipótese, os sujeitos passivos e a finalidade do tributo para que este não seja inconstitucional.

Marco Aurélio Greco assinala que, “nas contribuições de intervenção no domínio econômico, o requisito é nítido, de modo que só cabe a exigência da contribuição de quem pertencer ao grupo formado pelo respectivo setor da economia”.⁵⁸

Na mesma esteira está o pensamento do ilustre jurista Geraldo Ataliba, para o qual “é preciso que haja uma correlação lógica entre os beneficiários dos recursos e os contribuintes”.⁵⁹

Com isso, comprova-se que o princípio da referibilidade integra a norma de competência, compondo o seu âmbito subjetivo de validade.

No que diz respeito ao *princípio da uniformidade da tributação nacional*, a Constituição Federal, em seu art. 151, I, dispõe ser vedado à União: “instituir tributo que não seja uniforme em todo território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro”. Além disso, este mesmo artigo faz ressalva a concessão de benefícios fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País.

Em vista disso, fica evidente que tal princípio está voltado a reduzir as desigualdades regionais, ou seja, está voltado a evitar que uma região mais desenvolvida ou com maior representatividade, seja beneficiada por uma manobra de competência tributária.

⁵⁸ GRECO, Marco Aurélio. **Contribuições: uma figura “suis generis”**. São Paulo: Dialética, 2001, p. 242-243.

⁵⁹ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed., 3. tir. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 205.

No caso específico das contribuições interventivas, estas devem estar de acordo a este princípio normativo por três razões. Primeiro por se tratar de um enunciado constitucional dirigido a toda atividade tributária da União. Segundo por não haver enunciado que exclua do âmbito desse princípio qualquer das espécies tributárias. Por último, pelo fato deste princípio constituir desdobramento do princípio da isonomia entre os entes federativos.

Assim, em se tratado de contribuições de intervenção no domínio econômico, deve-se analisar a igualdade internamente, tendo em vista o grupo sobre o qual incide a intervenção.

O *princípio da finalidade* refere-se, em última análise, aos tributos validados finalisticamente pela Carta Magna, ou seja, àquelas espécies tributárias, como é o caso das contribuições de intervenção no domínio, para as quais a CF, em seus arts. 148 e 149, não delimitou a materialidade possível, apenas indicando a finalidade que deverá satisfazer.

Nestes casos, portanto, a finalidade é que dá sentido à norma de competência, sujeitando o legislador ordinário a satisfazê-la. Todavia, o princípio em questão possui as funções de resguardo e bloqueio, sendo a função positiva decorrente da ordem para que o legislador obedeça determinada finalidade consagrada pelo texto magno e, sendo seu aspecto negativo no sentido de que é vedado ao legislador a objetivação de outra finalidade, estando estas funções, em vista disso, interligadas.

Sendo o princípio da finalidade um traço característico das contribuições interventivas, já que estas se prestam à intervenção do Estado no domínio econômico, é de fácil compreensão que o desvio da finalidade pode levar na declaração de inconstitucionalidade da exação.

Deste princípio extrai-se um fator muito importante, qual seja, a necessidade das contribuições de intervenção no domínio econômico atingir apenas o grupo econômico submetido à intervenção. O importante é que o tributo esteja ligado à finalidade constitucionalmente prevista.

Finalmente, o princípio da finalidade, concretiza-se com o *princípio do destino da arrecadação*, ou seja, as finalidades dos tributos estão atreladas ao destino da arrecadação.

No caso das contribuições interventivas, exige-se que a finalidade esteja ligada a determinado grupo econômico e, por consequência, o produto da arrecadação deve ser destinado a este grupo para o qual foi criada a exação.

Outro aspecto importante é o de que o destino da arrecadação deve estar previsto em lei, e que sua não previsão importará na inconstitucionalidade da norma tributária.

No que tange às contribuições de intervenção no domínio econômico, o produto da arrecadação pode ser destinado ao custeio da atividade de intervenção, ou ainda, caso o tributo seja o próprio instrumento interventivo, a arrecadação deve ser direcionada para a finalidade visada com o tributo.

4.3 PERFIL CONSTITUCIONAL DAS CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO

Além da análise dos princípios aplicáveis direta ou indiretamente às contribuições de intervenção no domínio econômico, é possível analisar esta espécie de tributação por outro ângulo de abordagem. Para isso, tomaremos como base as idéias expostas por Marco Aurélio Greco, em texto escrito sobre o respectivo tema, no qual o mesmo propõe um modelo de controle no sentido de determinar o perfil que estas contribuições devem apresentar para serem criadas em consonância com o ordenamento jurídico brasileiro.

Vale lembrar que alguns dos parâmetros propostos decorrem de princípios já anteriormente citados e previstos constitucionalmente, outros de uma lógica e racionalidade mínima que devem cercar o sistema, enquanto que outros, por fim, são frutos do conjunto da disciplina das contribuições interventivas. Além disso, é importante ressaltar, que se trata de uma proposta, o que implica dizer que o não cumprimento desta não se traduz diretamente em inconstitucionalidade, embora até possa, não se preocupando, portanto, com os efeitos desse modelo.

Segundo o pensamento explicitado por Greco⁶⁰, este entende que são aplicáveis às contribuições de intervenção os seguintes parâmetros:

O primeiro deles é o de que apenas a União pode instituir contribuição de intervenção; tal parâmetro decorre do fato de a Constituição Federal, em seu art. 149, ser clara ao prever que cabe somente à União instituir o tributo em comento. Outro aspecto é o da necessidade de se existir um campo em que caiba intervenção; isto significa que não é toda atividade que possua efeitos na economia que pode ser submetida ao pagamento das contribuições de intervenção no domínio econômico. Pelo menos no caso das prestações de serviços públicos submetidas ao regime de direito público, que seja essencial à coletividade, não cabe intervenção, embora isto na prática seja de extrema complexidade.

O terceiro parâmetro diz respeito ao fato das intervenções/contribuições deverem estar circunscritas a um setor/área/atividade; neste contexto, Greco afirma:

A meu ver, não basta reconhecer que existe o domínio econômico para que possa ser identificada uma hipótese de intervenção pela União. De fato, toda atividade realizada pela União repercute, em alguma dimensão, no domínio econômico, de modo que é preciso buscar um critério que permita circunscrever quando é caso de intervenção nesse domínio e quando estamos diante de outras atividades realizadas pela União que provoquem efeitos nesse campo. Este critério, a meu ver está em identificar, por um lado, atividades da União que, embora atinjam o domínio econômico, digam respeito à coletividade como um todo, e, por outro lado, atividades que digam respeito apenas a um setor, área, segmento etc. dessa mesma coletividade. (...) A intervenção supõe a idéia de provimento pontual, circunscrito a uma determinada área, setor, segmento da atividade econômica, que apresentem características que a justifiquem.⁶¹

A outra característica necessária é a de que a finalidade qualifique a contribuição; a contribuição de intervenção, para Silvana Bussab, “se caracteriza por estar prevista na Constituição Federal em norma atributiva de competência impositiva conferida à União Federal que prevê como *ratio* uma finalidade”⁶², ou seja, elas existem não por que algo ocorreu, mas para que algo se obtenha.

⁶⁰ GRECO, Marco Aurélio. Contribuição de intervenção no domínio econômico – parâmetros para sua criação, *in*: **Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins**. GRECO, Marco Aurélio (Coord.), São Paulo: Dialética, 2001, p. 11-31.

⁶¹ *Ibid.*, p. 15-16.

⁶² ENDRES, Silvana Bussab. Contribuição de intervenção no domínio econômico, *in*: **Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins**. GRECO, Marco Aurélio (Coord.). São Paulo: Dialética, 2001, p. 16.

O quinto fator trata do envolvimento de juízo político na avaliação quanto a criação das contribuições interventivas; em resumo isto quer dizer que a instituição destas espécies contributivas extrapola o campo jurídico, implicando muitas vezes em discussões de cunho político sobre valores sociais, prioridades, etc.

Além disso, faz-se necessário a utilização da razoabilidade e proporcionalidade na disciplina das contribuições; tal parâmetro decorre do próprio princípio da proporcionalidade já citado anteriormente e do princípio da razoabilidade, cujo objetivo principal é rejeitar normas incongruentes com a realidade.

O sétimo aspecto é o da motivação, ou seja, deve existir um motivo para a intervenção; significa dizer que não se pode criar uma contribuição de intervenção pelo simples poder de império. É necessário um verdadeiro motivo para tal criação, que se traduzem em razões concretas que justifiquem tal ato.

É importante também a proibição de superposição de contribuições para a mesma finalidade; este limite quer dizer que para uma finalidade cabe uma contribuição, ou melhor, só há espaço para existência de uma contribuição para cada finalidade buscada.

Outro parâmetro a ser observado é o tempo; é preciso ter cuidado neste caso, pelo fato de a finalidade da contribuição de intervenção no domínio econômico poder assumir duas formas, ou de um objetivo abstrato de caráter relativo, ou de um objetivo concreto de caráter absoluto. Assim sendo, no primeiro caso, por se tratar de algo relativo, este é um objeto que nunca será alcançado, nos quais a contribuição vigorará até que seja revogada. Já no segundo caso, por se tratar de objetivo aferível, uma vez atingido, a contribuição se esgota automaticamente.

O décimo fator proposto é o de que os contribuintes devem pertencer ao grupo; como se trata de figura destinada a um grupo específico, os contribuintes devem, portanto, fazer parte do grupo ou segmento alcançado pela intervenção, pois caso contrário, estaria se ferindo o princípio da razoabilidade.

Este parâmetro seguinte vem apenas reforçar o anterior, no sentido de exigir que haja uma pertinência efetiva no grupo e não ficta; isto quer dizer que não se pode,

por ficção legal determinar a pertinência do contribuinte ao grupo, ela deve de fato existir.

Além destes parâmetros já citados, vale dizer que nem todos que integram o grupo precisam ser contribuintes; integrar o grupo é requisito para ser contribuinte, mas nem todo integrante precisa ser contribuinte, alegação esta que decorre do fato de muitas vezes alguns dos integrantes do grupo serem justamente aqueles que necessitam dos recursos da arrecadação, não fazendo sentido que estes contribuam.

O décimo terceiro parâmetro faz referência ao interesse do grupo e valores positivos; neste sentido Marco Aurélio Greco destaca: “Em suma, o interesse do grupo e de alguns devem ser atendidos mediante instrumentos positivos que se coadunem com os ditames dos artigos 3º, 170 e 174 da CF/88 que não albergam a destruição de uns em benefício de outros”.⁶³

O próximo parâmetro trata do tema contribuição de intervenção e extrafiscalidade; para Greco, “o conceito de extrafiscalidade não se aplica no caso das contribuições de intervenção, visto que nestas a arrecadação não se põe como parâmetro para aferir o significado e função da exigência. Contribuição existe em função da finalidade.”⁶⁴

Em seguida é proposto o aspecto do volume arrecadado dever ser aplicado na finalidade; pois se a contribuição interventiva existem em função de uma dada finalidade, a destinação do produto de sua arrecadação compõe o perfil da figura, devendo esta arrecadação deve ser aplicado naquela finalidade.

Paralelamente ao parâmetro supra, surge o do que o volume arrecadado deve ser proporcional à intervenção; cabe ressaltar aqui que o volume arrecadado deve manter uma certa proporcionalidade com a intervenção. No entanto, o excesso na arrecadação, só poderá ser justificável quando eventual, pois a institucionalização

⁶³ GRECO, Marco Aurélio. *Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Parâmetros para sua criação*, in: GRECO, Marco Aurélio (Coord.). **Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins**. São Paulo: Dialética, 2001, p. 25.

⁶⁴ GRECO, Marco Aurélio. *Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Parâmetros para sua criação*, in: GRECO, Marco Aurélio (Coord.). **Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins**. São Paulo: Dialética, 2001, p. 26.

deste compromete a contribuição, que deixa de existir em função da intervenção e passa a ser instrumento de geração de receita para a União, o que é incabível.

Outra característica essencial é que a aplicação do recurso deve ser no grupo de onde provém; se forem aplicados fora do grupo de origem, estará se beneficiando alguns em detrimento de outros, ou seja, não se estará atendendo a uma finalidade do grupo contribuinte.

A questão da necessidade de criação por lei ordinária é vista por Marco Greco da seguinte forma:

“Não vejo na Constituição Federal exigência de as contribuições serem criadas por lei complementar. A remissão que o art. 149 faz ao art. 146, III refere-se à disciplina prevista no CTN, mas não à indispensabilidade de prévia lei complementar para instituí-la.”⁶⁵

Nesta linha, poderiam as contribuições de intervenção serem criadas por lei ordinária e até mesmo por medida provisória, desde que atendidos os requisitos necessários. O grande problema é que não há uma convergência de opiniões neste sentido. O próprio STF já decidiu nos dois sentidos, o que nos deixa uma única certeza, a de que não existe, ainda, uma resposta segura e definitiva.

Greco destaca ainda a figura da capacidade contributiva, que para ele, não é, obrigatoriamente, critério de dimensionamento;⁶⁶ da mesma forma que Ricardo Conceição Souza, pensamento exposto anteriormente quando falávamos deste princípio, estes autores não crêem seja necessária a observação da capacidade contributiva no caso das contribuições, lembrando que tal posicionamento não é o único em nossa doutrina.

O outro parâmetro fica por conta da idéia de que há bases de cálculo proibidas às contribuições de intervenção; embora, em princípio, não haja restrições quanto a escolha da base de cálculo para as contribuições em geral, Marco Greco entende que

⁶⁵ GRECO, Marco Aurélio. Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Parâmetros para sua criação, *in*: GRECO, Marco Aurélio (Coord.). **Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins**. São Paulo: Dialética, 2001, p. 28.

⁶⁶ Id.

a “Contribuição de intervenção no domínio econômico que utilize base de cálculo do artigo 195 da CF/88 é inconstitucional.”⁶⁷

Finalmente, como ultimo parâmetro aplicável às contribuições interventivas temos o de que o dimensionamento da contribuição deve ser proporcional; a proporcionalidade deve ser atendida quanto a dimensão da alíquota, quanto ao fato do contribuinte participar do grupo, ou seja, deve ligar-se a algo relacionado com a atividade econômica desenvolvida, e ainda proporcional em relação ao significado que o sujeito passivo tem no próprio setor.

A partir da proposta deste autor, fica evidente do quão complexo é a figura da contribuição de intervenção no domínio econômico, mas, ao mesmo tempo, é possível ver que, embora seja um tema recente e um tanto controvertido, existem sim parâmetros que, juntamente com os princípios anteriormente expostos, são hábeis a estabelecer os devidos limites para a criação das contribuições de intervenção no domínio econômico, não permitindo que estas sejam utilizadas de maneira a ferir os objetivos para o qual foi instituída.

⁶⁷ GRECO, Marco Aurélio. Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Parâmetros para sua criação, *in*: GRECO, Marco Aurélio (Coord.). **Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins**. São Paulo: Dialética, 2001, p. 28.

5 CONCLUSÃO

Ao mesmo tempo em que o tema das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico se mostrou fascinante, ele também se revelou um tema extremamente complexo, o que já era de se esperar, seja pelo laconismo do texto constitucional, seja por se tratar de um tema muito recente, seja pela dificuldade dos conceitos envolvidos, ou ainda pela diversidade de opiniões seu respeito.

As dificuldades já começaram no que diz respeito às referências bibliográficas, que ainda não são muitas tratando especificamente do assunto. Em seguida, as discussões já começam quanto à nomenclatura, depois quanto à natureza jurídica destas contribuições, assunto este que traz uma gama muito grande de opiniões. De maneira não diferente foi ao tratar da classificação constitucional dos tributos, para a qual muitas teorias e obras já foram elaboradas e escritas.

Posteriormente os problemas ficaram por conta dos conceitos de domínio econômico e ordem econômica, os quais podem ter mais de um sentido, dificultando com isso o entendimento da amplitude do próprio tributo. Se não bastasse, muitas discussões houve também quanto aos limites, aos princípios aplicáveis as CIDES, os parâmetros para sua criação, além de outras dificuldades que não cabe aqui citar.

Porém, uma coisa também ficou clara, a de que é sim possível estabelecer alguns pontos fundamentais que devem nortear não só o estudo, mas também a criação deste tributo. Talvez o constituinte originário tenha mesmo sido um tanto displicente ou lacunoso ao disciplinar esta modalidade de tributo, mas isso não significa que devemos ficar a mercê do poder público, que faz o que bem entende, se utilizando desta espécie de contribuição como sua forma de salvação, agredindo princípios e direitos fundamentais indisponíveis em nosso ordenamento jurídico.

A Contribuição de intervenção no domínio econômico possui uma forma muito peculiar, que deve servir como requisito de admissibilidade para sua instituição, pois caso contrário continuaremos vendo situações assustadoras de contribuições incompatíveis com o que nossa Constituição Federal prevê, como é o caso das contribuições sobre o setor petrolífero, sobre o cinema, entre outras.

Nesse sentido, como vimos, há a necessidade de se criarem limitações mais bem definidas para estas contribuições, assim como se fazem necessários estudos mais profundos e mais freqüentes sobre o tema. Parte da culpa também é da jurisprudência, que tem permitido alguns abusos, seja por desconhecimento do assunto, seja por negligencia. Cabe a nós estudantes e operadores do direito, defender nossos direitos e cessar com abusos desta natureza.

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.
- ATALIBA, Geraldo. **Natureza jurídica da contribuição de melhoria**. São Paulo: RT, 1964.
- ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed., 3. tir. São Paulo: Malheiros, 2002.
- BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de direito financeiro e de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 1991.
- BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998.
- BORGES, Arnaldo. **Introdução ao direito tributário**. São Paulo: RT, 1992.
- CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 1998.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. **O Controle da constitucionalidade das leis**, Belo Horizonte: Del Rey, 1992.
- COMPARATO, Fábio Konder. Ordem Econômica na Constituição brasileira de 1988, **Revista de Direito Público**, São Paulo, RT, n. 93.
- FANUCHI, Fábio. **Curso de direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Resenha Tributária, 1986.
- FISCHER, Octávio Campos. As espécies tributárias no ordenamento jurídico brasileiro. **Revista da Faculdade de Direito da UFPR**. Curitiba, nº 28, a 28, 1994/95.
- GAMA, Tácio Lacerda. **Contribuição de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Quarter Latin, 2003.
- GRECO, Marco Aurélio (Coord.). **Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins**. São Paulo: Dialética, 2001.

GRECO, Marco Aurélio. **Contribuições: uma figura “suis generis”**. São Paulo: Dialética, 2001.

HOFFMANN, Susy Gomes. **As contribuições no sistema constitucional Tributário**. Campinas: Copola, 1996.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **O conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 1995.

MELO, José Eduardo Soares de. **Contribuições sociais no sistema tributário**. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Contribuições de intervenção no domínio econômico**, São Paulo: Dialética, 2002.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 1994.

SOUZA, Ricardo Conceição. **Regime jurídico das contribuições**. São Paulo: Dialética, 2002.

VENANCIO FILHO, Alberto. **A intervenção do estado no domínio econômico**. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.